



Universidade de Brasília

Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Departamento de Administração



Tribunal de Contas do Distrito Federal

nine Núcleo de Estudos e Pesquisas
em Inovação e Estratégia

Liane Vasconcelos de Araujo Angoti

APURAÇÃO DO CUSTO DE UMA CONSULTORIA DE GESTÃO DE RISCO DA CGDF

Brasília – DF

MAIO/2017

Liane Vasconcelos de Araujo Angoti

**APURAÇÃO DO CUSTO DE UMA CONSULTORIA DE
GESTÃO DE RISCO DA CGDF**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Departamento de Administração
como requisito parcial à obtenção do título de especialista em Controle Externo.

Professor Orientador: André Luís Marques

Brasília – DF

2017

SIGLAS

IIA - Instituto dos Auditores Internos

IA-CM - *Internal audit capability model*

SUBCI - Subcontroladoria de Controle Interno

GAB - Gabinete

SUBGI - Subcontroladoria de Gestão de Pessoas

SUBTI - Subcontroladoria de Tecnologia da Informação

OUV - Ouvidoria

SUTCS - Subcontroladoria de Transparência e Controle Social

SUCOR - Subcontroladoria de Correição

CORIS – Coordenação de Auditoria de Riscos

DARIS - Diretoria de Auditoria de Avaliação de Riscos

SIGRH - Sistema Único de Gestão de Recursos Humanos

GDF - Governo do Distrito Federal

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	4
2	REFERENCIAL TEÓRICO	7
3	MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA	20
4	RESULTADOS E DISCUSSÃO	34
5	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	37
6	REFERÊNCIAS.....	39
	APÊNDICES.....	42
	Apêndice A – Resumo da base de dados da CGDF em 2016 – por grupo de despesas.....	42
	Apêndice B – Resumo da base de dados da CGDF em 2016 – por grupo de despesas e por unidadeS.....	42
	Apêndice C - Quantitativo de servidores CGDF em 2016	54

1 INTRODUÇÃO

O objeto desse estudo de caso é o cálculo do custo de uma consultoria realizada pela Diretoria de Auditoria de Avaliação de Riscos – DARIS, unidade vinculada à Subcontroladoria de Controle Interno – SUBCI da Controladoria Geral do Distrito Federal – CGDF.

A justificativa para o trabalho é que a tomada de decisão com base em custos é requisito do modelo de capacidade de auditoria interna IA-CM (*Internal audit capability model*), adotado pela CGDF em 2016.

O modelo foi elaborado pelo Instituto dos Auditores Internos - IIA com apoio do Banco Mundial, para ser utilizado em órgãos ou unidades de controle interno do setor público. Esse modelo contempla de forma escalonada, graus de maturidade, que preveem a institucionalização de vários macroprocessos e atividades, inclusive o levantamento dos custos para a tomada de decisão.

Dessa maneira, tendo em vista que essa prática ainda não havia sido adotada na CGDF, houve a necessidade de se realizar todo um trabalho preliminar de levantamento de informações para a realização do cálculo do objeto escolhido.

É importante mencionar que o estudo de custos possibilita que a gestão acesse informações necessárias para ser mais eficiente. Segundo Mendes (1998, p.57), eficiência é entendida como “a relação favorável entre os resultados obtidos e os recursos alocados”. Quando se fala em recursos alocados, pode-se remeter aos custos dos produtos ofertados ou serviços prestados.

Ocorre que na Administração Pública o aumento da eficiência passou a ser um dos grandes desafios da gestão. Um serviço será eficiente quando produzir os resultados com qualidade adequada consumindo o mínimo possível de recursos. Também pode-se dizer que a eficiência é a busca pela maximização de resultados com os mesmos recursos ou a redução do consumo de recursos mantendo-se os resultados.

Saber quais e como os recursos são consumidos para a obtenção dos produtos e/ou prestação dos serviços públicos está correlacionado diretamente com os princípios

básicos da administração pública: equilíbrio fiscal, transparência dos gastos públicos e a qualidade desses gastos. Apurar custos é fundamental para se obter informação de desempenho organizacional e realizar gestão com eficiência.

Assim, as informações para a gestão de custo devem ser organizadas para a criação de uma base de conhecimento de significativa relevância, que permita o desenvolvimento de interpretações cada vez mais apuradas.

Ressalta-se que com base nos resultados desse trabalho a alta administração pode fazer várias gestões: monitorar o atingimento de metas estratégicas, subsidiar o planejamento do próximo exercício, buscar melhores níveis de produtividade e qualidade, reduzir desperdícios, desenvolver estudos para alocar mais recursos em algumas equipes, ou áreas, capacitar membros de equipes, apresentar melhoras sistêmicas na gestão como um todo.

Para isso, informação de custos é recurso para otimizar o desempenho organizacional, pois mostra-se como um importante instrumento de apoio à gestão visando especificamente a implantação de medidas que visem aumentar a eficiência nas organizações. Porém, a cultura de custos no serviço público no Brasil ainda não é avançada. E essa também é realidade no Governo do Distrito Federal, inclusive na Controladoria-Geral.

Abaixo algumas justificativas para utilização de informações de custos na administração pública:

- . alinhamento de ações operacionais aos objetivos estratégicos;
- . sustenta a formulação de políticas públicas;
- . promove o desenvolvimento de pesquisas;
- . busca melhores níveis de produtividade e qualidade;
- . redução de desperdícios de recursos;
- . melhoria sistêmica: gerenciamento, linhas de ação, recursos, organização de processos e áreas;
- . identificação de quais e como os recursos são aplicados;
- . composição das atividades constitutivas dos serviços prestados;

- . rastreamento dos custos por centro de custos ou unidades operacionais e por objetos;
- . informações sobre os processos gerenciais internos;
- . podem ser utilizados como indicadores de resultados.

Diante da escassez de informações sobre custos no âmbito da CGDF, houve a necessidade de se estruturar informações para um primeiro levantamento.

Importante considerar que há fatores que influenciam diretamente na obtenção do custo de uma consultoria, por exemplo: a existência de controles dos recursos utilizados, de sistemas de informação, de comunicação entre as áreas, de conscientização dos servidores em relação à disponibilização de informações da organização e outros.

No âmbito da CGDF o objeto de custos para o estudo de caso poderia ser uma inspeção, uma auditoria, uma consultoria ou ainda outros produtos ou serviços realizados pelas demais unidades. Definido o objeto, este estudo de caso apura o custo de uma consultoria realizada pela Diretoria de Auditoria de Avaliação de Riscos - DARIS da CGDF em 2016 e demonstra de forma objetiva os passos metodológicos percorridos para a apuração do custo de uma consultoria, acompanhados dos resultados, considerando abordagens quantitativas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Elementos fundamentais para a apuração de custos de uma consultoria de gestão de riscos realizada pela CGDF

O que medir? Mede-se o que é relevante para a gestão, que esteja inserido em processos de trabalho alinhados aos objetivos estratégicos.

O objeto de custo é definido como “qualquer coisa de que se deseja medir o custo ou que necessite de uma medida de custo separado” (CHING, 2001, p. 20). Desse modo, um objeto de custo pode ser fornecedor, linha de produtos, departamento, projeto, processo de negócio, um produto, um relatório ou conjunto de atividades que se realiza.

O ponto de partida do processo é saber quais são os recursos empregados (custos), ou seja, quais foram os gastos com bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços (MARTINS, 1996).

Nesse estudo de caso, conforme mencionado anteriormente, o objeto medido é a consultoria de avaliação de riscos da CGDF, serviço prestado pela Diretoria DARIS com metas de desempenho estabelecidas no Plano Estratégico Institucional.

De acordo com Falk (2001), existem alguns elementos que são imprescindíveis para a existência de um sistema de apuração de custos. No caso da CGDF esses componentes são: despesas de pessoal (remuneração + encargos); despesas de consumo, despesas com serviços de terceiros e despesas gerais indiretas.

Outro elemento fundamental para a apuração de custos é a existência de sistemas de controle contábil e financeiro que permitam identificar os gastos por setor ou serviço.

Para que seja possível o levantamento dos dados necessários à apuração e gestão de custos, faz-se necessário a existência na organização de um sistema de informação, baseado na sua maioria na tecnologia da informação (CAMPOS, 2008).

Com a utilização de um sistema de informação baseado em recursos computacionais facilita-se principalmente a obtenção dos valores dos custos diretos,

um importante elemento na formação do custo total no caso do serviço público de consultoria que é prestado pela CGDF.

Todos os elementos identificados que compõem os custos serão considerados para gerar informações de componentes monetários e físicos.

As informações necessárias para a conformação de um sistema de apuração de custos são divididas por Beulke e Bertó (2008) em dois grupos: componentes monetários e componentes físicos, os quais são descritos a seguir.

2.1.1 Componentes monetários:

Despesas de consumos

produtos consumíveis não duráveis: material de copa e cozinha, gêneros de alimentação, material de expediente, material de limpeza, material de processamento de dados, material elétrico e eletrônico.

Em virtude do volume de informações que geralmente produzem essas movimentações, se faz necessária a existência de sistema de controle de estoque informatizado, o qual pode ser descentralizado. Dessa forma, cada setor que adquire, armazena e consome materiais tem o seu próprio sistema de controle ou esses materiais podem ser centralizados num único local, onde estaria funcionando o sistema de controle de estoques.

A informação monetária que interessa à apuração de custos no caso dos materiais é o valor dos materiais em geral consumidos no período, seja por setor, ou por servidor, dependendo de qual é o objeto de custo em foco.

Quanto à avaliação dos materiais, a mesma será realizada de acordo com o objetivo do controle de materiais, se para fins fiscais ou gerenciais. Se para fins fiscais o ideal seria pelo método estabelecido pela legislação do imposto de renda chamado custo médio, pelo qual o valor de cada produto será o valor médio de cada produto em estoque, especificado pelo tipo de produto. Se para fins gerenciais, o ideal é

utilizar-se do valor atual dos produtos, ou seja, se não for possível o preço de mercado, o último valor de aquisição.

Despesas de pessoal

As informações sobre gastos com pessoal que interessam ao sistema de custos são fornecidas pelo Sistema Único de Gestão de Recursos Humanos - SIGRH. Tais informações são extraídas por meio do Business Intelligence - BI. Os valores considerados serão todos os gastos com pessoal, ou seja, salários, encargos, férias, adicional de férias, décimo terceiro e outros.

Despesas com serviços de terceiros

Contratos vigentes com empresas para a obtenção de serviços de tecnologia, seguros, logística, informática, telefonia e despesas eventuais.

Despesas gerais indiretas

São itens de custo agrupados que não estão incluídos nos demais grupos acima, como energia, água, manutenção de elevador, limpeza de conservação, brigada de incêndio e vigilância. Esses custos terão seus valores obtidos junto à contabilidade e quando for possível identificar com exatidão para qual centro de custos foi alocado o referido gasto ele poderá ser apropriado diretamente. Caso isso não seja possível, será necessária a utilização de algum critério de rateio. No caso do consumo de água, por exemplo, o critério de rateio foi de acordo com a representatividade do espaço ocupado pela CGDF, tendo em vista que a fatura é paga pela Secretaria de Estado de Planejamento, Orçamento e Gestão. Em seguida o cálculo é rateado por servidor.

Observação: Os custos com depreciação deveriam ser fornecidos pelo sistema de controle patrimonial, o qual controlaria o registro e avaliação de todos os bens que compõem o patrimônio da instituição. Todavia, a depreciação não foi considerada no cálculo deste trabalho de custos em virtude de ainda não estar sendo realizado pela Administração Direta do GDF.

2.1.2 Componentes físicos

Os componentes físicos podem ser agrupados segundo Beulke e Bertó (2008) nos seguintes itens:

- . quantidade de materiais movimentados pelo sistema de materiais;
- . montante de tempo de trabalho por projeto como horas de tecnologia, número de consultorias, tempo de duração de uma consultoria, etc.

Importante estabelecer critérios razoáveis com todos esses componentes monetários e físicos para que sejam considerados no cálculo dos custos dos serviços.

2.2 Métodos de custeio: características, vantagens e desvantagens

De maneira didática e detalhada uma publicação sobre os métodos de custeio no sítio eletrônico da WK Sistemas em Custos apresentou as características, vantagens e desvantagens dos métodos de custeio mais conhecidos e utilizados para gestão de custo, conforme a seguir:

O Custeio por Absorção é o método que aloca todos os custos de produção aos bens produzidos ou serviços prestados, compreendendo os custos fixos, variáveis, diretos e indiretos. As principais características são:

- . englobar custos fixos, variáveis, diretos e indiretos;

- . necessitar de critérios de rateios, no caso de apropriação dos custos indiretos (gastos gerais de produção) quando houver mais de um produto ou serviço prestado;
- . por ser o método derivado da aplicação dos Princípios Fundamentais da Contabilidade é o critério legal exigido no Brasil;
- . os resultados apresentados são influenciados pelo volume da produção;
- . não identificar a margem de contribuição (diferença entre o preço de venda e o custo do produto);
- . estabelecer o custo total unitário do produto/serviço;
- . indicado para decisões realizadas a longo prazo.

O Custeio por Absorção deve ser usado quando a organização busca o uso do sistema de custos integrado à contabilidade. É válido tanto para fins contábeis e gerenciais.

Algumas outras vantagens do Custeio por Absorção:

- . atender à legislação fiscal, permitido pela legislação brasileira;
- . permitir a apuração do custo por centro de custos, visto que sua aplicação exige a organização contábil. Assim, quando os custos forem alocados aos departamentos de forma adequada torna-se possível acompanhar o desempenho de cada área;
- . ao absorver todos os custos de produção, permite a apuração do custo total de cada produto;
- . ser aceito pelo Imposto de Renda do Brasil, utilizado na contabilidade financeira e auditorias externas, por atender aos princípios contábeis.

Como desvantagem tem-se a utilização dos rateios para distribuir os custos entre os departamentos e/ou produtos, uma vez que nem sempre tais critérios são claros e objetivos, podendo distorcer os resultados, penalizando alguns produtos e beneficiando outros e mascarando problemas, como ineficiências e desperdícios produtivos.

Custeio Variável

No Custeio Variável somente são apropriados como custos de fabricação os custos variáveis, diretos e indiretos. Os custos fixos, pelo fato de existirem mesmo que não haja produção, não são considerados como custo de produção e sim como despesas, sendo encerrados diretamente contra o resultado do período. As características são:

- . englobar custos variáveis diretos e indiretos;
- . não necessitar de critérios de rateios. Os custos fixos são considerados como despesa e não como custo do produto;
- . os resultados apresentados são influenciados pelo volume de vendas;
- . identificar a margem de contribuição unitária e global;
- . estabelecer o custo parcial unitário do produto/serviço, uma vez que considera os custos variáveis;
- . indicado para decisões realizadas a curto prazo.

As vantagens proporcionadas pelo custeio variável são basicamente com relação à produção de informações para as tomadas de decisão (por exemplo, quais produtos, linhas de produtos, áreas, clientes, segmentos são mais lucrativos, etc).

Algumas outras vantagens do Custeio Variável:

- . apresentar de imediato a margem de contribuição;
- . mensurar de forma objetiva os custos dos produtos, uma vez que estes não sofrerão processos arbitrários/subjetivos de distribuição dos custos comuns;
- . lucro líquido não ser afetado em decorrência do aumento/diminuição de inventários;
- . totalmente integrado ao custo padrão e o orçamento flexível, possibilita o correto controle de custos.

O Custeio Variável tem como desvantagem o fato das informações não serem apropriadas para decisões a longo prazo. Além disso, os resultados do custeio

variável não são aceitos para a preparação de demonstrações contábeis de uso externo.

Custeio ABC

Diferentemente dos custeios por absorção e variável que distribuem os custos diretamente aos produtos, o Custeio ABC rastreia as atividades relevantes do processo produtivo, aloca os custos às atividades para então distribuí-los aos produtos.

No Custeio ABC, os recursos de uma organização são consumidos por suas atividades e não pelos produtos que elas fabricam. Desta forma, todas as atividades devem receber parte dos custos. Uma atividade é uma ação que utiliza recursos humanos, financeiros, tecnológicos, de materiais, entre outros, para que bens sejam produzidos e serviços prestados. Compreende todos os sacrifícios de recursos necessários para desempenhá-la. Deve incluir salários com os respectivos encargos sociais, materiais, depreciação, energia, uso de instalações, dentre outros.

Algumas vantagens do Custeio ABC:

- . atender aos Princípios Fundamentais da Contabilidade (similar ao custeio por absorção);
- . identificar os custos de cada atividade em relação aos custos totais da organização;
- . identificar os produtos e clientes mais lucrativos, além de oportunidades para eliminar desperdícios e aperfeiçoar atividades;
- . proporcionar melhor visualização dos fluxos dos processos;
- . melhorar as decisões gerenciais através de informações mais transparentes sobre os recursos consumidos pelas atividades;
- . permitir a apuração dos custos da não-qualidade.

Talvez uma das maiores desvantagens do Custeio ABC seja o custo elevado em decorrência do alto nível de controles internos a serem implantados e avaliados.

Estes controles demandam tempo e trabalho, envolvendo implantação, permanência e revisão constante das informações. É um custeio que envolve muitas informações, por vezes difíceis de serem obtidas.

Muitas vezes, o envolvimento, o comprometimento e a própria capacitação dos empregados também apresenta-se como um grande obstáculo.

Algumas outras desvantagens do Custeio ABC:

- . necessitar de reorganização, reformulação e padronização de processos antes de sua implantação;
- . apresentar dificuldade na integração das informações entre áreas/departamentos;
- . gerar informações confiáveis somente a longo prazo;
- . possuir um controle dificultado nas empresas que possuem grande número de atividades.

Custeio UEP

O Custeio UEP cria uma unidade – não monetária – para medir uma produção diversificada. Este método de custeio simplifica a atividade de medição da produção, fazendo com que produtos diferentes sejam contabilizados por um único parâmetro, permitindo que se tenha um valor global e sintético das atividades da empresa.

Através do Custeio UEP, e de uma medida única que torna mais fácil os cálculos e controles, é possível analisar custos, capacidade produtiva, rentabilidade, ociosidade de máquinas e equipamentos, entre outros. Pode-se, por exemplo, comparar a capacidade produtiva diária, semanal ou mensal de máquinas, áreas e até mesmo de toda a empresa em diferentes períodos, pois esta medida única independe do tempo, de aspectos econômicos como inflação/deflação, entre outros.

Algumas vantagens do Custeio UEP:

- . apresentar informações mais claras e precisas sobre produtos, como custos, prejuízos, lucros, etc;

- . permitir a identificação da capacidade de produção, inclusive dos possíveis gargalos, facilitando decisões como o lançamento de um novo produto, o investimento em máquinas/equipamentos, entre outros;
- . propiciar um melhor planejamento do mix de produtos a fim de maximizar a produção;
- . apurar os custos de transformação da produção permitindo reduzir as distorções na alocação destes custos;
- . proporcionar aumento das vendas em decorrência das informações sobre quanto pode ser produzido em cada área, evitando capacidades ociosas e reduzindo custos;

O Custeio UEP tem como desvantagem sua aplicação limitada à produção. O método não efetua o controle de perdas e/ou desperdícios. Também não considera as despesas administrativas (estruturais), mas somente àquelas relacionadas ao processo produtivo. Em uma empresa, onde são aplicadas melhorias contínuas e, portanto, mudanças nos processos de produção, são necessárias revisões nos cálculos do custeio, tornando-o, muitas vezes, inviável.

Pode-se dizer que não existe exatamente um melhor método de custeio, pois cada um, a seu modo, atende necessidades diferentes, e igualmente importantes, nas empresas. As informações geradas pelos métodos são, portanto, complementares. Se considerarmos, por exemplo, o Custeio por Absorção, a empresa está atendendo os Princípios Fundamentais da Contabilidade e a legislação fiscal, podendo inclusive utilizar na elaboração dos demonstrativos contábeis externos.

Já pelo Custeio Variável, a empresa dispõe de informações importantes que auxiliam nas tomadas de decisão, além da margem de contribuição. O Custeio ABC permite a visualização das atividades de forma que sejam melhoradas, reestruturadas ou, dependendo do caso, eliminadas no intuito de aumentar o desempenho competitivo da empresa. O Custeio UEP, método que se limita ao ambiente industrial, propõe facilitar a medição da produção, fazendo com que produtos diferentes sejam contabilizados por um único parâmetro.

2.3 Metodologia de rateio entre centros de custos

De acordo com Falk (2001) e Ministério da Saúde (2006) existem três tipos de metodologia de rateio entre centros de custos, que, conforme a complexidade podem ser: alocação direta, alocação sequencial ou escalonar e alocação recíproca ou matricial.

Assim, o total do centro de custo final e consequentemente dos valores unitários poderão sofrer alterações dependendo da metodologia adotada.

Segundo Martins (1996), a alocação sequencial ou escalonar é a mais utilizada embora apresente imperfeições e a última só é possível de operacionalizar mediante adoção de recursos eletrônicos para processamento de dados em virtude do grande volume de cálculos a efetuar, embora seja mais precisa.

Alocação Direta

Segundo Falk (2001, p. 61) essa metodologia de alocação é a mais simples das existentes. O autor ainda cita que “[...] todas as despesas de cada centro de custo de apoio são rateadas diretamente aos centros de custos produtores de renda.” Em outras palavras, os gastos são rateados dos centros de apoio ao centro final, um a um, até terminar todos eles.

Conforme Souza (2009) esse método de alocação não considera a troca de serviços entre os centros de custos de apoio, considerando que, de qualquer forma, no fim todos os custos serão transferidos para os centro final.

A principal vantagem dessa metodologia é a simplicidade para operacionalizá-la, no entanto, vale ressaltar que algumas distorções poderão ocorrer, sobrecarregando mais um centro produtivo do que outro por não levar em consideração o relacionamento entre os centros de custos de apoio ou de serviço.

A Figura 1 demonstra o funcionamento desse método de alocação.

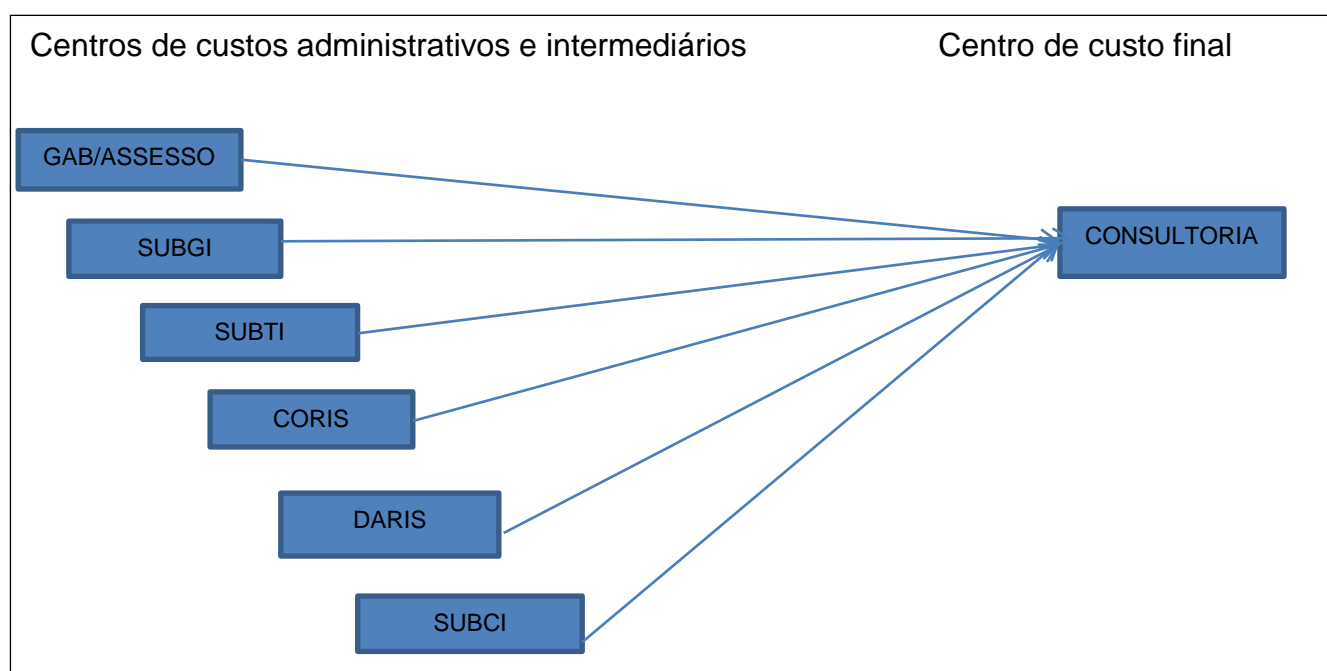


Figura 1: alocação direta dos centros de custos de apoio. Adaptação da Fonte : Falk (2001)

Alocação escalonar ou sequencial

Esse método reconhece que existe uma troca de serviços entre os centros de custos de apoio. Inicialmente, é necessário definir o primeiro centro de apoio a ter os custos rateados e a ordem dos demais centros de custos (FALK, 2001).

Segundo Falk (2001) para realizar a ordenação dos centros de custos, é necessário utilizar algum critério. O autor cita que este critério pode ser pela quantidade de prestação de serviço que um centro realiza aos demais da instituição, ou pela quantidade de custo absorvida por cada centro, ambos da maior para a menor.

Comentando sobre as vantagens de utilizar esse método de alocação na apuração de custos, Ministério da Saúde (2006) cita que a principal vantagem desse método é a possibilidade de se apurar o total dos custos dos centros de apoio, bem como sua composição considerando o valor que o centro já possuía mais o que ele recebeu do centro que estava localizado acima dele na ordem de rateio. Uma ressalva sobre esse método é feita por Souza (2009, p. 74) quando afirma que “esse método ainda está sujeito a distorções, pois os valores alocados podem variar dependendo da sequencia de alocação escolhida.” Levando em consideração essa afirmação, ao

definir a ordem de alocação dos centros de custos, exige-se uma atenção redobrada quanto ao critério de ordenação.

Na visão de Falk (2001), esse método não reconhece a reciprocidade entre os centros de custos de apoio, sendo a alocação de despesas sempre unidirecional. O autor ainda afirma que mesmo reconhecendo a troca de serviços entre os centros de custos de apoio, o método apresenta certo grau de distorção da realidade por desprezar a reciprocidade.

A Figura 2 ilustra o processo de alocação sequencial.

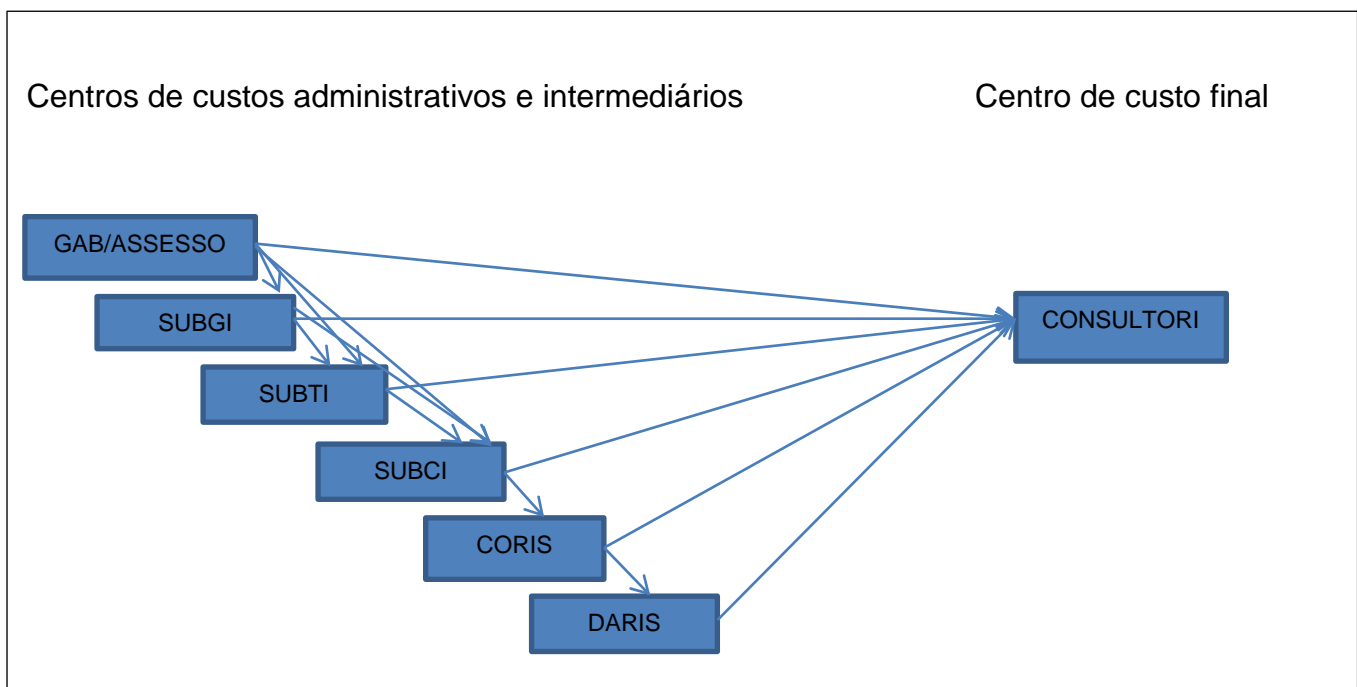


Figura 2: Alocação escalonar dos custos indiretos. Adaptação da Fonte : Falk (2001)

Alocação recíproca

É conhecida também como alocação matricial. O autor cita que “este método reconhece a reciprocidade entre todos os centros de custos não-produtivos, por isso apresenta melhores resultados.”

Porém, esse método é mais complexo que os demais mencionados anteriormente. De acordo com Falk (2001), essa metodologia tenta eliminar as distorções relatadas anteriormente utilizando funções algébricas, desprezando assim a utilização de uma sequência de rateio dos centros de custos de apoio. A Figura 3 demonstra como se dá o processo de alocação recíproca.

Segundo Falk (2008), esse método é difícil de ser entendido e mais difícil ainda de ser implementado por se utilizar de álgebra matricial para a realização dos cálculos, sendo sua utilização ainda limitada mesmo nos Estados Unidos. No entanto, com a utilização dos recursos computacionais, para a realização dos cálculos, o método pode ser aplicado com mais facilidade.

Segundo Scardoelli et.al. (2003, p. 03), “além de tratar-se de um método complexo de alocação de custos, o método recíproco também exige certa dose de cálculos matemáticos, principalmente no tocante a álgebra matricial, envolvendo soma, multiplicação, inversão e transposição matricial”. No entanto, a aplicação desse método é facilitada se operacionalizada através de um software específico de apuração de custos.

A existência de software tem ajudado muito na utilização de metodologias mais complexas, mas operacionais em virtude de não requerer que os usuários entendam de álgebra matricial para trabalhar com o software. Mesmo assim, a utilização dessa metodologia ainda é bastante limitada (FALK , 2001).

A figura 3 apresenta a alocação recíproca dos custos indiretos.

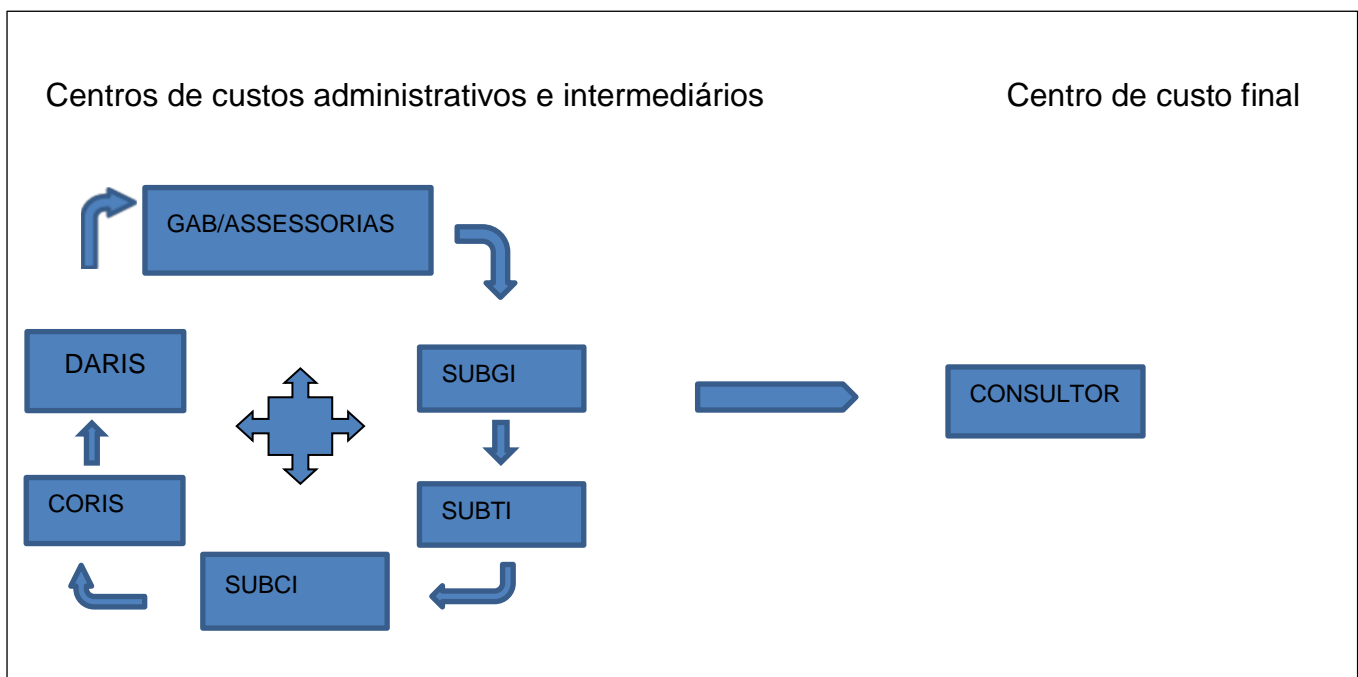


Figura 3: alocação recíproca dos custos indiretos. Adaptação da Fonte : Falk (2001)

3 MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA

Para YIN (2001: 32), “um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”.

Nos estudos de caso, como na pesquisa qualitativa de forma geral, “não se busca determinar a incidência de um dado fenômeno no seu universo; ao contrário, o enfoque é dado na sua compreensão em nível mais aprofundado” (LAZZARINI, 1997, p. 21).

É muito mais individualizante – analisa-se o que é peculiar a cada situação –, do que generalizante – quando se buscam correlações e características comuns. Cabe ressaltar a diversidade de perspectivas sobre essa estratégia de pesquisa, e a falta de consenso na área sobre sua natureza (ROESCH, 1999: 1995).

ROESCH (1999: 198-199) ressalta que, além do uso do estudo de caso como delineamento de pesquisa, visando a contribuir para o avanço do conhecimento na área, a técnica do estudo de caso é também utilizada na área de Administração de outras formas, tais como casos para ensino e relatos de práticas de organizações ou de alternativas políticas.

Nesse contexto, esta pesquisa foi do tipo “Estudo de Caso”, pois segundo MARTINS (1994, p. 04), o estudo de caso “dedica-se a estudos intensivos do passado, presente e de interações ambientais de uma (ou de algumas) unidade social: indivíduo, grupo, instituição, comunidade...”.

O objeto de estudo selecionado é o serviço de consultoria realizada pela CGDF, que é um órgão especializado e central do sistema de controle interno, situado na capital do Distrito Federal, em Brasília e faz parte da administração direta do Governo do Distrito Federal. O órgão está subordinado diretamente ao Governador do Distrito Federal e entre outras competências da CGDF há a realização de consultorias nos órgãos e entidades do Poder Executivo Distrital com objetivo de agregar valor a gestão e otimizar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

Assim, para formar uma base de conhecimento sobre o processo de apuração de custos no setor público foram realizados estudos e avaliações do processo de levantamento de custos em outras instituições públicas do Distrito Federal (Fundação Hemocentro de Brasília, SERPRO e Hospital Regional de Ceilândia no Distrito Federal) para que se considerassem as melhores práticas utilizadas para conforme as particularidades desta Controladoria.

A metodologia de cálculo de uma consultoria da área de gestão de riscos da CGDF foi desenvolvida de acordo com a organização dos controles e o nível de maturidade da gestão em relação ao conhecimento do tema.

Importante que a metodologia poderá e deverá ser aprimorada conforme o desenvolvimento e necessidade do gestor para tomada de decisão e consequentemente a obtenção de melhores desempenhos.

O objetivo é que o sistema colete aproximadamente 95% dos valores que constituem os dados, para gerar informação, tendo em vista que há dados que compõem a apuração dos custos que são controlados manualmente por alguns setores da CGDF.

3.1 Passos para apuração do custo da consultoria

3.1.1 Passos preliminares

Definição do método de custo

Cada organização deve definir o método de custo que melhor se adapte ao atendimento de suas necessidades, particularidades e objetivos institucionais. O método selecionado foi o Custeio por Absorção, também conhecido como custeio/custo “integral”, “total” e “pleno”.

Definição do objeto de custo

O objeto de custo deste trabalho é o custo de uma consultoria de gestão de riscos realizada pela equipe da DARIS da CGDF, no período de 24/08 a 29/11/2016.

Preparação das informações:

Todos os gastos da CGDF foram levantados e segregados por grupos (pessoal, serviços de terceiros, material de consumo e custos indiretos); em seguida foram identificados os sistemas informatizados e os responsáveis pelas informações de forma que os valores fossem obtidos mensalmente para todo o exercício de 2016.

3.1.2 Primeiro passo

Classificação dos centros de custos

Os centros de custos foram definidos com base no organograma da CGDF. Dessa forma houve alocação de custos para cada unidade da organização.

Após realização do levantamento dos custos de cada unidade da CGDF, foram selecionadas aquelas unidades cujos custos influenciam na obtenção do objeto desta pesquisa.

Como o objeto de custo não é influenciado pelos custos das unidades Ouvidoria, Subcontroladoria de Transparência e Controle Social - SUTCS e Subcontroladoria de Correição Administrativa - SUCOR, o custo alocado a essas unidades não será rateado para o produto final: a consultoria.

Com essa metodologia definiram-se os centros de custos administrativos e intermediários para que os respectivos custos fossem transferidos para o centro de custo final.

A tabela a seguir demonstra a definição dos centros de custos da CGDF para o cálculo de uma consultoria:

Centros de custos Administrativos	Centros de custos Intermediários	Centro de custo Final
Subcontroladoria de Gestão de Pessoas	Diretoria de Gestão de Risco	Consultoria
Subcontroladoria de Tecnologia da Informação	Coordenação	
	Subcontroladoria de Controle Interno	
	Gabinete e Assessorias	

3.1.3 Segundo passo: Apuração dos custos diretos:

Pessoal e encargos

Conforme já destacado, os custos diretos existentes na CGDF são os custos com pessoal e encargos, expressos em moeda corrente e fazem parte dos componentes monetários apresentados.

O custo com pessoal e encargos é um elemento de grande relevância na composição dos custos totais da consultoria, correspondendo a aproximadamente 95,5% do total do custos da CGDF. Eles foram obtidos diretamente do sistema SIGRH do GDF. É importante destacar que a classificação de custos com pessoal e encargos refere-se ao custo com os servidores da CGDF. Os demais colaboradores de limpeza, de apoio de manutenção de elevadores, estagiários, estão devidamente classificados em serviço de terceiros, contratos etc.

Na tabela abaixo, a distribuição dos custos totais da CGDF com pessoal e encargos por centro de custo:

Centro de custo	Valor R\$ mil	%
SUBCI	30.469	48
GAB e Assessorias	2.777	4
SUBGI	18.324	29
SUBTI	2.432	4
OUV, SUTCS, SUCOR *	9.950	15
Total custo pessoal e encargos CGDF	63.952	100

Fonte: SIGRH

* unidades não consideradas no cálculo do custo de uma consultoria

Serviços de terceiros

Nesse item serviço de terceiros estão inclusos os serviços prestados à CGDF por pessoas físicas e também pessoas jurídicas. (serviços de informática e tecnologia, logística, outros)

Os custos diretos com os serviços de terceiros tiveram seus valores obtidos junto à unidade responsável pelo controle de cada contrato e foram rateados segundo os critérios definidos para cada contrato.

A escolha por um critério de rateio não é definitiva nem mesmo considerada certa ou errada. Cabe à gestão definir o que considera mais razoável para ser aplicado à organização. No caso da CGDF, para os custos indiretos foram definidos os critérios conforme demonstrado na tabela a seguir:

contrato	critério de rateio
empresa para fornecimento de solução de impressão, cópia e digitalização	média de consumo de cada unidade
aluguel	% área ocupada pela unidade
serviços realizados pelos sentenciados do Sistema Penitenciário do Distrito Federal	% de servidores por unidade
prestação de serviços postais	média de consumo de cada unidade
serviço de agenciamento de viagens	despesas alocadas por unidade
serviços contínuos para central telefônica	conforme distribuição de ramais
serviços de tecnologia da informação - fábrica de software	100% alocado à SUTCS
aquisição de crachás	% de servidores por unidade
aquisição e manutenção de software	100% alocado à SUBCI
serviço de telefonia móvel	alocação conforme lotação do usuário
serviço de agente de estágios	alocação conforme lotação do estagiário
serviços de informática, garantia para 16 servidores marca Dell e storage	% alocado em cada unidade

Assim, a tabela apresenta a distribuição dos valores de serviço de terceiros, utilizando-se dos critérios definidos acima, por centro de custo da CGDF no exercício de 2016.

Centro de custo	Valor R\$ mil	%
SUBCI	376	23
GAB e Assessorias	139	8
SUBGI	248	15
SUBTI	276	17
OUV, SUTCS, SUCOR *	626	37
Total custo serviços de terceiros CGDF	1.665	100

Fonte: controles manuais e SIGGO

* unidades não consideradas no cálculo do custo de uma consultoria

Material de consumo

O sistema de controle de materiais é o SIGMANET, que especifica a cada saída de material o setor ou centro de custo de destino. Esse controle possibilitou a emissão de relatórios demonstrando o valor dos materiais consumidos no período por cada um dos centros de custos.

Nesse item estão inclusos diversos materiais não duráveis adquiridos pela CGDF tais como materiais de cozinha, de escritório, elétrico, eletrônico, uniformes, etc.

Assim, a próxima tabela apresenta a distribuição dos valores de material de consumo por centro de custo da CGDF no exercício de 2016.

Centro de custo	Valor R\$ mil	%
SUBCI	8	13
GAB e Assessorias	3	5
SUBGI	40	65
SUBTI	1	2

OUV, SUTCS, SUCOR *	9	15
Total custo de materiais de consumo CGDF	61	100

* unidades não consideradas no cálculo do custo de uma consultoria

3.1.4 Terceiro Passo: Apuração dos custos indiretos gerais

Os principais custos indiretos gerais, geralmente presentes nos órgãos públicos são: água, energia, manutenção de elevadores, vigilância, limpeza, brigada de incêndio.

No Distrito Federal, embora esses pagamentos sejam realizados pela Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão do Distrito Federal - SEPLAG, os valores correspondentes à CGDF tem que ser rateados para fins de cálculo de custos com base em critérios de rateios considerados razoáveis pela gestão.

Crítérios de rateio utilizados para os custos indiretos da CGDF: quantidade de andares ocupados pela CGDF no prédio anexo Palácio do Buriti (2,5 andares do total de 17 andares) em conjunto com o número de servidores de cada unidade.

A tabela a seguir apresenta os custos indiretos totais da CGDF em 2016:

Centro de custo	Valor R\$ mil	%
SUBCI	376	29
GAB e Assessorias	204	16
SUBGI	243	19
SUBTI	93	7
OUV, SUTCS, SUCOR *	385	29
Total custos indiretos CGDF em 2016	1.301	100

A seguir calcula-se o custo médio indireto por servidor da CGDF em 2016:

	R\$ mil
custos indiretos	1.301
quantidade média de servidores	243*
custo médio indireto mensal por servidor	5,35

Informação obtida do arquivo “quantitativo de servidores CGDF em 2016” no anexo II

Cálculo do custo médio indireto anual por unidade da CGDF

Centro de custo	Quantidade média de servidores em 2016	Custo médio indireto anual por unidade R\$ mil	%
SUBCI	96	514	40
GAB e Assessorias	23	123	9
SUBGI	40	214	16
SUBTI	16	86	7
OUV, SUTCS, SUCOR *	68	364	28
Total custo médio anual CGDF	243	1.301	100

* unidades não consideradas no cálculo do custo de uma consultoria

3.1.5 Quarto Passo: Apuração dos custos totais

Após o levantamento dos itens anteriores pode-se apresentar a composição dos custos totais da CGDF em 2016.

Grupos de custo CGDF	Valor R\$ mil	%
Custo pessoal e encargos	63.952	95
Custo serviços de terceiros	1.665	2
Custo de materiais de consumo	61	1
Custo indireto médio anual CGDF	1.301	2
Total custos anual CGDF	66.979	100

Informação obtida dos arquivos resumos no anexo I – A “Resumo da base de dados por grupo de despesas” e B “Resumo da base de dados por grupo de despesas e por unidade da CGDF”

3.1.6 Quinto Passo: Rateio dos custos entre os centros de custos

Após a alocação dos custos totais aos centros de custos de apoio (administrativos e intermediários) esses valores serão rateados para o centro de custo final.

Para realizar isso, duas coisas são importantes: os componentes físicos (BEULKE e BERTÓ, 2008), que serão utilizados como critério de rateio e a definição da metodologia de alocação dos custos.

Os principais componentes físicos utilizados serão: horas/dias de trabalho dos servidores, quantidade de servidores.

Neste trabalho, conforme demonstrado abaixo foi utilizada a metodologia de alocação escalonada. Isto deve-se ao fato de se estabelecer critérios para a quantidade de prestação de serviço que um centro de custo realiza aos demais da instituição, bem como por não ser necessária a utilização de recursos tecnológicos.

O rateio dos centros de custos administrativos da CGDF ao centro de custo final foi realizado da seguinte forma:

Unidade: SUBGI (critério de rateio: número de servidores da CGDF)

Composição do Custo da SUBGI em 2016	R\$ mil
Pessoal e encargos	18.324
Serviços de terceiros	248
Material de consumo	40
Custos indiretos médio anual	243
Total	18.885
quantidade total média de servidores CGDF em 2016	243
Custo anual da SUBGI para cada servidor	77,59

Unidade: SUBTI (critério de rateio: unidades da CGDF atendidas)

Composição do Custo da SUBTI em 2016	R\$ mil
Pessoal e encargos	2.432
Serviços de Terceiros	276
Material de consumo	1
Custos indiretos médio anual	93

Total	2.802
quantidade de unidades da CGDF atendidas pela SUBTI em 2016	6
Custo da SUBTI para cada unidade	467

Critérios para o Rateio dos Centros de Custos Intermediários da CGDF:

Unidade: Gabinete e Assessorias (unidades atendidas)

Composição do Custo do GAB e Assessorias em 2016	R\$ mil
Pessoal e encargos	2.777
Serviços de Terceiros	139
Material de consumo	3
Custos indiretos médio anual	204
Total	3.123
% de agenda interna para atender as unidades CGDF	80%
Custo do GAB e Assessorias a ser rateado	2.498
quantidade de unidades da CGDF atendidas pelo GAB e Assessorias em 2016	10
Custo do GAB e Assessorias para cada unidade	250

Unidade: SUBCI (quantidade de coordenações subordinadas)

Composição do Custo da SUBCI em 2016	R\$ mil
Pessoal e encargos	30.469
Serviços de Terceiros	376
Material de consumo	8
Custos indiretos médio anual	376
Total	31.229
% de agenda interna para atender as unidades subordinadas à SUBCI	80
Custo da SUBCI	24.983
Inclusão do Custo da SUBTI para SUBCI	467

Inclusão do custo do Gabinete para SUBCI	250
Custo da SUBCI para ser rateado	25.700
quantidade de unidades (coordenações) subordinadas à SUBCI em 2016	9
Custo da SUBCI para cada unidade subordinada	2.855

Unidade: CORIS (unidades subordinadas)

Composição do Custo da CORIS em 2016	R\$ mil
peçoal e encargos ano SUBCI	30.469
quantidade média de servidores ano SUBCI	97
(subtotal 1) peçoal e encargos para 1 servidor SUBCI	314
Serviços de Terceiros ano SUBCI	123
quantidade média de servidores ano SUBCI	97
(subtotal 2) serviços de terceiros para 1 servidor	1,26
material de consumo ano SUBCI	8
quantidade média de servidores ano SUBCI	97
(subtotal 3) material de consumo de 1 servidor da SUBCI	0,082
(subtotal 4) custos indiretos médio anual por servidor	5,35
Total Σ subtotais 1, 2, 3 e 4	321
% de agenda interna para atender as unidades subordinadas à Coordenação	80%
Custo da Coordenação	256
Custo da SUBCI para cada unidade subordinada	2.855
Custo da Coordenação a ser rateado	3.111
quantidade de diretorias subordinadas à COORDENAÇÃO em 2016	2
Custo da Coordenação para cada diretoria subordinada	1.556

Unidade: DARIS (equipes subordinadas)

Composição do Custo da DARIS em 2016	R\$ mil
---------------------------------------------	----------------

peçoal e encargos ano SUBCI	30.469
quantidade média de servidores ano SUBCI	97
(subtotal 1) peçoal e encargos para 1 servidor SUBCI	314
Serviços de Terceiros ano SUBCI	123
quantidade média de servidores ano SUBCI	97
(subtotal 2) serviços de terceiros para 1 servidor	1,26
material de consumo ano SUBCI	8
quantidade média de servidores ano SUBCI	97
(subtotal 3) material de consumo de 1 servidor da SUBCI	0,082
(subtotal 4) custos indiretos médio anual por servidor	5,35
Total Σsubtotais 1, 2, 3 e 4	321
% de agenda interna para atender as unidades subordinadas à DARIS	90
custo da diretoria a ser rateado entre as equipes subordinadas	289
custo da coordenação para cada diretoria subordinada	1.556
Total do custo da diretoria a ser rateado para as equipes	1.845
quantidade de equipes subordinadas à Diretoria em 2016	2
Custo da Diretoria por ano	922

3.1.7 Sexto passo: Cálculo do custo da consultoria

O cálculo do custo da consultoria deve considerar os seguintes fatores:

- período de execução: 24/08 a 29/11/2016 = 96 dias corridos; e
- quantidade de servidores alocados ao projeto: 1 auditor, 1 diretor e 1 coordenador

Realiza-se então a alocação de custos do centro de custo administrativo SUBGI ao produto final, conforme abaixo:

Custo médio anual da SUBGI para cada servidor	77,59
Quantidade de auditores no centro de custo final	1
Quantidade de supervisores (diretor e coordenador) no centro de custo final	2
% de alocação de custo de supervisores (diretor e coordenador) no centro de custo final	50%
Custo médio anual da SUBGI a ser alocado ao produto final	232

O custo da SUBTI, do GAB e Assessorias já foi alocado para a SUBCI.

O custo da SUBCI foi alocado para o custo da Coordenação.

O custo da coordenação foi alocado para a Diretoria.

O custo da Diretoria anual é de R\$ 922 mil por ano.

Cálculo de uma consultoria específica:

Com base nesse custo da diretoria, calcula-se o custo diário de uma consultoria e assim o custo de qualquer outra consultoria desde que se informem as variáveis necessárias (quantidade de dias de trabalho e equipe de trabalho).

	R\$ mil
Custo médio anual da SUBGI a ser alocado ao produto final/365 (232/365)	0,64
Custo da Diretoria anual/365 dias = 922/365	2,53
Total custo diário de uma consultoria	3,17
Quantidade de dias de consultoria	96
Custo da consultoria realizada no período de 96 dias	304

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Com todos esses dados podemos calcular o custo de outras consultorias realizadas em 2016 pela CGDF, e assim realizar comparações, análises e então questionamentos para que sejam tomadas decisões gerenciais.

4.1 ANÁLISE GERENCIAL E TOMADA DE DECISÃO

A análise gerencial é fundamental para a tomada de decisão nas organizações. Desde que realizada continuamente sobre as informações adequadas, permite o conhecimento e acompanhamento das variáveis que influenciam os resultados.

Exemplos de análises gerenciais:

- . porque a consultoria X durou mais tempo do que a consultoria Y?
- . quantas consultorias serão realizadas em certo período?
- . quanto precisamos solicitar de orçamento para capacitação em consultoria?
- . quantos servidores precisam ser alocados para atender os objetivos estratégicos?
- . como atualizar o orçamento para o próximo exercício?
- . quanto foi a relação retorno financeiro/custo da consultoria X? e da consultoria Y?

Tomada de decisão é a razão do trabalho de levantamento de informações de custos. A Administração lida diariamente com a decisão. Segundo Vergara (1993), é preciso optar por produtos, estratégias, mercados, políticas, estruturas, operações, tecnologias, objetivos. No processo decisório a informação assume capital relevância, na medida em que, se adequada, diminui a incerteza provocada pelo ambiente.

Poncio, Nivaldo (2013) define tomada de decisão como o processo pelo qual são escolhidas algumas ou apenas uma entre muitas alternativas que se apresentam

como aplicáveis para as ações a serem realizadas, sustentada em informações gerenciais consistentes e oportunas que conduzam à otimização do processo gerencial.

Esse é o objetivo do levantamento de custos: apresentar informações de custo suficientes para contribuir com a tomada de decisão.

Segundo Maltez (2004), as informações de custos deverão cumprir um conjunto de requisitos:

- . os benefícios propiciados pelas informações de custo devem superar os custos necessários para obtê-las.
- . devem ser relevantes, ou seja, devem ser úteis ao processo decisório, o que significa: ter poder preditivo, permitindo antecipar, corrigir ou confirmar expectativas.
- . devem ser oportunas.
- . devem ser confiáveis, ou seja, representar os fatos com fidelidade, neutralidade e de forma verificável.

Segundo os princípios e as boas práticas de governança corporativa, os gestores não devem tomar decisão sem conhecer as diferentes alternativas de ação, seus custos e seus benefícios.

Para isso é necessário investimento em recursos humanos e sistemas de informações gerenciais. O sistema de informação de custos deve contribuir com as tomadas de decisões básicas otimizando, por exemplo, decisões operacionais como de realocar recursos, capacitar, rever metas, comprar ou alugar, produzir ou terceirizar determinado serviço ou atividade.

A tomada de decisão com base em custo pode implicar em mudança organizacional. E as organizações públicas devem se preparar para esse fato, promovendo sensibilização, conscientização e capacitação dos servidores e colaboradores da organização, para que sejam envolvidos no projeto e que se sintam parte do processo.

Neste sentido optou-se por métodos simples e eficazes na apuração do custo de uma consultoria para que se utilizasse, se for o caso, os mesmos critérios para o

cálculo do custo de outras consultorias com objetivo de se construir análises e comparações para discussões gerenciais na CGDF.

Exemplos práticos de tomada de decisão com base no resultado da pesquisa: alocar pessoal mais capacitado; capacitar os servidores da equipe; mesclar equipe com servidores mais experientes; dar publicidade ao resultado da consultoria; rever a consultoria.

Exemplos de análise de um relatório de custos: está de acordo com o planejado? corresponde ao orçamento? porque o custo variou de um mês para o outro? porque a produção alterou no mês? por que este ou aquele item de custo não está aparecendo no relatório? porque o custo unitário variou tanto de um mês para outro? porque um centro de custo está transferindo o seu custo para este ou aquele centro de custo? porque não está? o custo pode ser reduzido? e se comprar um equipamento em vez de alugar? e se terceirizar? e se contratar estagiário? e se o sistema for desenvolvido internamente?

Importante perceber que o interesse gerencial possibilita a busca pelo aprimoramento das informações fornecidas pelo sistema de custo.

É um trabalho recursivo e dinâmico – informações provocam novos desenvolvimentos e questionamentos para produzir novas informações

O objetivo final é o aperfeiçoamento da assistência à gestão e maior eficiência no fornecimento de produtos ou serviços prestados.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

O objetivo proposto foi alcançado: calcular o custo de uma consultoria na CGDF. Ressalta-se que o custo encontrado não apresenta precisão absoluta pois foram utilizados critérios de rateio considerados razoáveis para o objetivo. No entanto é uma informação importante diante de uma instituição que não dispunha de nenhuma informação sobre seus custos.

O exemplo demonstrado já apresenta ponto de partida para análises e verificações com possibilidades de realocações de pessoas, capacitações, etc... Permite ainda a realização de projeções e planejamento orçamentário.

Conforme verificado, o processo de apuração de custos pode iniciar de maneira simples e tornar-se bastante complexo, dependendo principalmente do interesse e da maturidade que a gestão desenvolve em relação às informações de custos.

A experiência com este trabalho evidenciou a importância de haver informação de custo sistematizada para avanço nos cálculos e consequente tomada de decisão. Sistema informatizado de gestão é condição para avanço nos cálculos.

Confirma-se que adotar gestão de informações de custo não significa alterar propriamente os gastos, mas sua composição em quantidade e qualidade em decorrência da melhoria de desempenho.

A gestão das informações de custo contribui com medidas de desempenho tendo em vista que a apuração e divulgação de indicadores de custos pode ser incentivo para mudança organizacional, podendo até promover redução de custo, realocação de recursos e melhora na qualidade do gasto público. Ademais, pode contribuir no combate ao desperdício e a extinção de atividades inúteis, que não agregam valor.

Inúmeros benefícios são oriundos da utilização da gestão de custos inclusive a possibilidade de avaliação do impacto de decisões tomadas; de divulgação da melhoria de desempenho; da mudança cultural em relação a prestação de contas e agregação de valor; do apoio ao processo orçamentário e a planos de reestruturação e melhoria de gestão; podendo ser ainda parâmetro até para uma competição administrada.

A sociedade já exige o bom desempenho dos serviços públicos e assim é importante mencionar que a correta apuração de custos além de permitir a avaliação da eficiência, está inserida no contexto do princípio da publicidade, da transparência e assim do controle social.

Conforme Alonso (1998), não adianta apenas medir para ver eficiência, as ações tem que ser eficazes e efetivas além de prioritárias para que possam reorientar as tendências com os objetivos estratégicos. E assim os recursos podem ser utilizados racionalmente na busca das metas priorizadas.

6 REFERÊNCIAS

ABBAS, K. **Gestão de custos hospitalares**. Dissertação de mestrado em engenharia de produção. Santa Catarina: UFSC, 2006.

BEULKE, R; BERTÓ, J.D. **Gestão de custos e resultados na saúde: hospitais, clínicas, laboratórios e congêneres**. 4. ed. rev. atualizada e ampliada. São Paulo: Saraiva, 2008.

BEUREN, I. M.; SCHLINDWEIN, N. F. **Uso do Custeio por Absorção e do Sistema RKW para gerar informações gerenciais: Um estudo de caso em hospital**. Associação Brasileira de Custos, Vol. III, nº. 2, 2008. Disponível em: www.abcustos.org.br.

CAMPOS, M. **Apostila de sistema de informação**. Disponível em: <http://www.marcelocampos.com.br/academico/tur/download/aula007sistema.pdf>
Acesso em 16.09.2008.

CHING, Y.H. **Manual de custos de instituições de saúde: sistemas tradicionais de custos e sistema de custeio baseado em atividades (ABC)**. São Paulo: Atlas, 2001.

DA SAÚDE. Secretaria de Atenção à Saúde. DATASUS. **Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES**. Brasília; 2007. [acesso dia 27 de novembro de 2007]. Disponível em: [http://cnes.datasus.gov.br/Lista Es Nome.asp?VTipo=0](http://cnes.datasus.gov.br/Lista%20Es%20Nome.asp?VTipo=0)

FALK, J.A. **Gestão de custos para hospitais: conceitos, metodologias e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2001.

FALK, J.A. **Tecnologia de informação para gestão de custos e resultados no hospital: considerações e dicas para implantação de um modelo brasileiro**. São Paulo: Atlas, 2008.

LAZZARINI, S. G. **Estudos de Caso para fins de pesquisa: aplicabilidade e limitações do método.** In: FARINA, E. et al. (Coord.) Estudos de Caso em Agrobusiness. São Paulo: Pioneira/PENSA, 1997. p. 9-23.

MALTEZ, Emílio. **Implantação de Sistemas de Custos no Setor Público: um caso real antes da Lei de Responsabilidade Fiscal.** 2004. Disponível em: <http://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/sistema/CGM/Apresenta%E7%E3o/artigos>

Acesso em: 28 maio 2010.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos.** 5^a. ed. rev. São Paulo: Atlas, 1996.

MARTINS, G.A. **Métodos convencionais e não-convencionais e a pesquisa em administração.** Caderno de pesquisas em administração. V. 00, N°. 0, 2°. Semestre, 2004.

MENDES, EV. **A organização da saúde no nível local.** São Paulo: Hucitec, 1998.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. Gabinete Ministerial. Portaria 312 de 02 de maio de 2002. **Dispõe sobre a Padronização da Nomenclatura do Censo Hospitalar.** Brasília, DF; 2002.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. Secretaria de Ciência, Tecnologia e Insumos Estratégicos. Departamento de Economia da Saúde. Programa Nacional de Gestão de Custos. **Manual Técnico de Custos: conceitos e metodologia.** Brasília, DF; 2006.

MULTIINSTITUCIONAL E INTER-REGIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS - UNB, UFPB, UFPE, UFRN, 2006.

NUNES, MARCOS ALONSO **Custos no serviço público.** Brasília: ENAP, 1998. 34f. (Texto para discussão, 31).

ROESCH, S. M. A. **Projetos de Estágio e de Pesquisa em Administração**. 2. ed. São Paulo:

Editora Atlas, 1999.

SARAIVA, M.C. **Investigação da mensuração de custos na formação dos preços dos serviços hospitalares: um foco na diária hospitalar** [dissertação de mestrado]. Natal: Programa

TANAKA, Y.O., MELO, C. **Avaliação de Programas de Saúde do Adolescente: um modo de fazer**. Editora da Universidade de São Paulo. São Paulo: 2001.

VASCONCELLOS, M.M; MORAES, I. H.; CAVALCANTE, M.T.L. **Política de saúde e potencialidades de uso das tecnologias de informação**. Saúde em Debate 2002; 26 Supl. 61: 219-235.

VERGARA, SYLVIA CONSTANT. **Sobre a intuição na tomada de decisão. Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 27(2):130-57, abr./jun.1993.

WK SISTEMAS EM CUSTOS - **Métodos de Custeio: por Absorção, Variável, ABC e UEP** Postado por WK Sistemas em Custos em 17 maio, 2016 - <<http://blog.wk.com.br/metodos-de-custeio-por-absorcao-variavel-abc-e-uep/>>

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

APÊNDICES

Apêndice A – Resumo da base de dados da CGDF em 2016 – por grupo de despesas

Grupo /mês	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total
Pessoal	5.345.961,17	5.187.252,72	5.263.771,59	5.254.836,97	5.253.652,70	5.520.455,51	5.194.786,93	5.319.228,29	5.067.635,24	5.176.390,85	5.333.306,22	6.034.250,86	63.951.529,03
Serviços de Terceiros	94.438,14	73.988,61	83.558,77	156.117,99	116.468,22	381.911,59	114.941,06	99.435,76	84.878,94	86.019,15	237.192,66	136.444,54	1.665.395,42
Despesas indiretas	108.585,90	107.683,50	106.336,51	91.163,69	112.853,93	113.332,88	102.588,31	101.477,63	121.952,14	112.322,65	112.456,18	110.490,17	1.301.243,50
Consumo	962,17	4.323,32	3.459,99	6.680,73	3.384,99	2.449,59	7.114,45	5.485,44	3.849,91	8.628,02	5.167,06	9.499,78	61.005,45
TOTAL CUSTO CGDF	5.549.947,39	5.373.248,15	5.457.126,86	5.508.799,38	5.486.359,83	6.018.149,56	5.419.430,74	5.525.627,12	5.278.316,23	5.383.360,67	5.688.122,12	6.290.685,34	66.979.173,41

Apêndice B – Resumo da base de dados da CGDF em 2016 – por grupo de despesas e por unidadeS

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total
Pessoal	5.345.961,17	5.187.252,72	5.263.771,59	5.254.836,97	5.253.652,70	5.520.455,51	5.194.786,93	5.319.228,29	5.067.635,24	5.176.390,85	5.333.306,22	6.034.250,86	63.951.529,03
Folha Normal	4.610.097,59	4.458.074,96	4.535.304,03	4.523.220,59	4.504.788,74	4.784.388,83	4.477.921,76	4.564.811,96	4.351.050,58	4.454.446,82	4.594.686,08	5.208.987,98	55.067.779,92
GAB	234.859,67	192.798,88	218.161,59	187.811,58	171.074,62	206.836,43	171.245,40	169.065,12	244.871,13	239.682,39	206.712,36	234.349,46	2.477.468,62
OUV	130.277,54	156.666,72	122.648,35	126.913,21	135.259,32	154.132,36	169.057,85	148.135,12	147.095,33	146.847,93	145.870,97	165.373,67	1.748.278,37
SUBCI	2.203.884,65	2.132.242,57	2.170.876,06	2.203.561,19	2.099.503,56	2.255.611,88	2.111.201,49	2.118.683,67	1.988.521,18	2.127.477,34	2.173.453,14	2.464.040,22	26.049.056,95
SUBGI	1.225.800,74	1.186.024,06	1.263.121,58	1.276.692,60	1.369.026,10	1.405.548,45	1.250.819,76	1.381.323,77	1.243.687,38	1.228.458,75	1.302.403,60	1.476.532,80	15.609.439,59
SUBTI	179.973,25	197.604,83	171.350,33	172.741,04	189.874,15	181.045,52	183.123,26	175.502,16	166.867,62	163.535,62	180.849,14	205.028,36	2.167.495,28
SUCOR	465.186,65	438.534,20	442.644,06	410.866,43	402.777,33	427.588,34	431.252,95	422.359,73	416.484,69	404.979,43	432.697,11	490.548,00	5.185.918,93
SUTCS	170.115,09	154.203,70	146.502,06	144.634,54	137.273,66	153.625,85	161.221,05	149.742,39	143.523,25	143.465,36	152.699,76	173.115,47	1.830.122,18
Encargos Patronais	735.863,58	729.177,76	728.467,56	731.616,38	748.863,96	736.066,68	716.865,17	754.416,33	716.584,66	721.944,03	738.620,14	825.262,88	8.883.749,11

SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Centro de Pesquisa Informática Antivírus	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35.526,00	35.526,00
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBCI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBGI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35.526,00	35.526,00
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Logística	59.268,68	57.559,97	61.241,27	63.483,81	64.514,51	68.865,60	70.854,47	78.912,57	74.362,10	75.650,24	76.808,58	86.048,56	837.570,35
TCB	7.367,16	7.367,16	7.367,16	7.367,16	7.367,16	7.367,16	7.367,17	7.367,17	7.367,17	7.367,17	7.367,17	7.367,17	88.405,98
GAB	1.166,27	1.166,27	1.166,27	1.166,27	1.166,27	1.166,27	1.166,27	1.166,27	1.166,27	1.166,27	1.166,27	1.166,27	13.995,26
OUV	391,81	391,81	391,81	391,81	391,81	391,81	391,81	391,81	391,81	391,81	391,81	391,81	4.701,75
SUBCI	2.102,31	2.102,31	2.102,31	2.102,31	2.102,31	2.102,31	2.102,31	2.102,31	2.102,31	2.102,31	2.102,31	2.102,31	25.227,70
SUBGI	1.386,60	1.386,60	1.386,60	1.386,60	1.386,60	1.386,60	1.386,60	1.386,60	1.386,60	1.386,60	1.386,60	1.386,60	16.639,21
SUBTI	523,07	523,07	523,07	523,07	523,07	523,07	523,07	523,07	523,07	523,07	523,07	523,07	6.276,85
SUCOR	1.361,20	1.361,20	1.361,20	1.361,20	1.361,20	1.361,20	1.361,20	1.361,20	1.361,20	1.361,20	1.361,20	1.361,20	16.334,42
SUTCS	435,90	435,90	435,90	435,90	435,90	435,90	435,90	435,90	435,90	435,90	435,90	435,90	5.230,79
FUNAP	14.768,09	13.095,10	14.313,15	15.505,40	14.591,50	17.198,23	20.383,27	20.153,37	22.663,47	22.557,13	23.005,53	24.921,23	223.155,47
GAB	1.097,33	916,56	895,46	1.130,09	923,20	1.190,49	1.316,83	1.318,64	1.726,92	1.458,15	2.537,53	2.905,42	17.416,61
OUV	572,52	499,94	511,69	616,42	631,66	773,82	815,18	816,30	831,48	729,08	629,35	661,32	8.088,76
SUBCI	6.310,57	5.610,16	5.750,02	6.529,56	6.178,20	7.259,81	7.589,34	7.388,53	8.330,44	9.493,09	8.868,82	9.522,45	88.830,99
SUBGI	3.304,83	2.985,48	4.000,57	3.684,94	3.360,02	3.807,39	6.209,80	6.171,63	7.361,40	7.007,09	7.629,42	8.321,93	63.844,51
SUBTI	763,36	666,59	682,25	821,89	777,43	952,39	1.003,30	1.004,68	959,40	841,24	726,18	763,07	9.961,77
SUCOR	2.003,83	1.791,45	1.833,55	1.951,98	1.943,57	2.261,93	2.445,54	2.511,70	2.430,47	2.131,15	1.839,65	1.933,10	25.077,92

SUTCS	715,65	624,92	639,61	770,52	777,43	952,39	1.003,30	941,89	1.023,36	897,33	774,59	813,94	9.934,91
P&P Turismo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	868,45	1.069,22	6.349,74	0,00	0,00	900,75	0,00	9.188,16
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	868,45	1.069,22	1.607,77	0,00	0,00	900,75	0,00	4.446,19
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.050,14	0,00	0,00	0,00	0,00	2.050,14
SUBCI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBGI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.691,83	0,00	0,00	0,00	0,00	2.691,83
ECT - Empresa Brasileira de Correios	603,35	475,63	464,08	853,50	537,96	683,48	576,68	698,96	642,13	772,16	779,83	696,37	7.784,13
GAB	165,30	87,62	38,27	77,59	32,94	65,09	74,40	90,18	82,85	99,63	100,62	89,85	1.004,35
OUV	16,53	0,00	9,57	0,00	0,00	0,00	4,16	5,04	4,63	5,57	5,62	5,01	56,13
SUBCI	0,00	0,00	4,78	0,00	0,00	0,00	0,76	0,92	0,84	1,01	1,02	0,92	10,25
SUBGI	107,45	125,17	263,14	290,97	186,64	195,28	186,28	225,78	207,43	249,43	251,91	224,94	2.514,41
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUCOR	314,07	262,85	148,31	484,94	318,38	423,11	311,08	377,04	346,38	416,52	420,66	375,65	4.198,99
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Evolution Card	0,00	0,00	0,00	0,00	1.160,00	36,00	128,00	0,00	0,00	52,00	0,00	0,00	1.376,00
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	91,87	3,01	10,97	0,00	0,00	5,56	0,00	0,00	111,42
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	62,80	1,96	6,79	0,00	0,00	2,78	0,00	0,00	74,33
SUBCI	0,00	0,00	0,00	0,00	468,72	14,61	51,20	0,00	0,00	20,33	0,00	0,00	554,86
SUBGI	0,00	0,00	0,00	0,00	188,50	5,88	21,94	0,00	0,00	8,56	0,00	0,00	224,88
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	77,37	2,41	8,36	0,00	0,00	3,21	0,00	0,00	91,35
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	193,37	5,72	20,38	0,00	0,00	8,13	0,00	0,00	227,60
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	77,37	2,41	8,36	0,00	0,00	3,42	0,00	0,00	91,56
STAG Central de Estágios	33.021,03	33.087,12	34.949,36	35.942,03	37.052,21	39.110,35	38.585,24	39.770,96	40.913,07	41.594,34	41.727,24	38.521,07	454.274,02
GAB	3.123,47	3.684,32	3.941,89	4.652,76	4.495,66	5.707,17	6.334,93	5.259,60	5.362,75	6.487,60	6.354,69	4.445,41	59.850,25
OUV	1.233,52	1.198,85	1.311,52	1.270,85	1.282,85	1.069,28	1.258,85	1.439,95	1.387,52	1.363,52	1.275,52	1.283,52	15.375,75

SUBCI	8.328,49	7.864,40	9.567,92	9.346,16	10.187,01	9.722,35	9.441,92	11.113,20	11.122,35	10.743,68	10.943,68	9.883,68	118.264,84
SUBGI	8.087,92	8.507,73	8.235,31	8.414,64	8.533,97	8.473,73	7.769,97	8.023,97	8.484,64	7.924,21	7.424,45	8.055,55	97.936,09
SUBTI	3.974,32	4.694,08	4.522,08	4.935,41	4.857,17	5.182,75	4.945,41	5.048,51	5.205,41	5.315,41	5.317,41	5.198,08	59.196,04
SUCOR	6.973,79	5.300,70	4.753,60	4.747,17	5.108,51	6.374,03	6.282,69	6.241,36	7.169,36	7.224,45	7.684,45	7.203,12	75.063,23
SUTCS	1.299,52	1.837,04	2.617,04	2.575,04	2.587,04	2.581,04	2.551,47	2.644,37	2.181,04	2.535,47	2.727,04	2.451,71	28.587,82
Type Máquinas e Serviços (repografia)	3.509,05	3.534,96	4.147,52	3.815,72	3.805,68	3.601,93	2.744,89	4.572,37	2.776,26	3.307,44	2.644,56	3.011,15	41.471,53
GAB	230,04	224,98	313,42	332,93	434,77	276,84	735,86	347,58	315,30	734,00	356,11	783,57	5.085,41
OUV	229,19	229,41	226,90	362,34	223,70	223,70	239,14	380,24	712,50	370,41	245,28	342,95	3.785,75
SUBCI	1.194,83	693,91	863,29	1.024,37	446,36	899,97	350,66	1.414,35	429,64	465,61	553,75	281,96	8.618,72
SUBGI	271,39	258,76	290,41	304,04	758,88	519,95	404,71	450,97	465,70	804,57	393,23	275,42	5.198,03
SUBTI	573,88	224,27	228,82	230,14	485,62	251,12	224,09	1.038,88	231,16	223,70	224,25	225,51	4.161,45
SUCOR	742,39	1.634,56	1.974,90	1.281,85	912,31	954,13	533,02	640,13	309,05	456,15	403,00	392,61	10.234,09
SUTCS	267,33	269,06	249,78	280,05	544,03	476,22	257,40	300,22	312,90	253,02	468,95	709,14	4.388,08
Locktec Chaves e Carimbos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	383,50	289,10	672,60
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBCI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBGI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	383,50	289,10	672,60
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Periódicos e anuidades	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	11.242,47	11.242,47
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBCI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBGI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	11.242,47	11.242,47

Consertos Máquinas	0,00	0,00	0,00	0,00	283,76	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	283,76
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBCI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBGI	0,00	0,00	0,00	0,00	283,76	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	283,76
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Confecção Carimbos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35,10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35,10
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBCI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBGI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35,10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35,10
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Manutenção/ Montagem Armários	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.900,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7.629,00	0,00	12.529,00
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBCI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBGI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.900,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7.629,00	0,00	12.529,00
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Diárias de viagem a Serviço	0,00	0,00	1.141,80	0,00	0,00	1.388,16	3.886,85	5.467,87	0,00	0,00	1.835,46	0,00	13.720,14
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.388,16	3.886,85	0,00	0,00	0,00	1.835,46	0,00	7.110,47
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.961,44	0,00	0,00	0,00	0,00	2.961,44

SUBCI	0,00	0,00	231,36	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	231,36
SUBGI	0,00	0,00	910,44	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	910,44
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.506,43	0,00	0,00	0,00	0,00	2.506,43
Chaveiro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	643,00	0,00	0,00	0,00	0,00	643,00
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBCI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBGI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	643,00	0,00	0,00	0,00	0,00	643,00
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Anuidades à e Associações e Conselhos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.000,00	2.400,00	0,00	0,00	4.000,00	0,00	11.400,00
GAB	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.000,00
OUV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBCI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.400,00	0,00	0,00	4.000,00	0,00	6.400,00
SUBGI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBTI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUCOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUTCS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Telecomunicações CLARO - Telefonia Movel	10.828,50	10.786,39	10.120,89	9.978,35	10.158,46	10.046,74	9.994,20	9.905,03	8.189,55	8.261,62	8.292,33	8.106,69	114.668,75
GAB	1.151,51	1.145,30	1.069,75	1.192,77	1.266,94	1.134,64	1.154,84	1.247,84	1.224,62	1.195,12	1.200,54	1.182,29	14.166,15
OUV	502,02	499,31	466,38	450,90	458,89	464,94	467,80	343,57	347,89	413,56	549,55	577,93	5.542,75
SUBCI	6.470,11	6.435,20	6.010,71	5.781,77	5.790,86	5.824,13	5.727,27	5.709,52	4.197,15	4.431,81	4.188,76	3.904,52	64.471,81
SUBGI	1.376,96	1.369,53	1.279,19	1.302,36	1.328,68	1.346,78	1.401,11	1.358,53	1.138,15	957,30	1.036,56	1.121,58	15.016,73
SUBTI	251,01	249,66	233,19	225,13	224,98	227,65	221,75	222,24	235,18	261,01	309,12	249,70	2.910,61

SUCOR	88,23	87,75	81,96	78,53	78,79	105,70	79,29	79,90	78,67	78,39	100,21	103,20	1.040,62
SUTCS	325,57	323,81	302,45	296,43	299,39	292,85	297,67	305,26	301,63	304,69	309,85	313,56	3.673,17
OI - Telefonia Fixa	663,09	675,83	677,26	650,46	709,93	650,05	644,47	638,17	666,26	619,74	597,74	653,91	7.846,91
GAB	109,51	138,90	143,60	126,47	138,03	126,39	151,43	152,30	170,74	143,14	138,06	139,87	1.678,44
OUV	30,26	35,76	25,16	29,42	32,11	29,40	28,23	22,02	35,86	28,52	27,51	29,48	353,73
SUBCI	65,10	50,53	58,78	56,27	61,41	56,23	50,88	45,48	52,46	90,15	86,95	61,29	735,53
SUBGI	375,19	336,54	341,79	339,88	370,96	339,68	302,85	324,81	327,24	296,08	285,57	330,96	3.971,55
SUBTI	11,56	15,19	14,16	13,20	14,41	13,19	13,58	9,50	14,26	11,98	11,55	12,96	155,54
SUCOR	53,33	76,21	73,56	65,52	71,51	65,48	78,17	62,95	55,83	36,05	34,77	61,22	734,60
SUTCS	18,14	22,70	20,21	19,70	21,50	19,68	19,33	21,11	9,87	13,82	13,33	18,13	217,52
indiretos	108.585,90	107.683,50	106.336,51	91.163,69	112.853,93	113.332,88	102.588,31	101.477,63	121.952,14	112.322,65	112.456,18	110.490,17	1.301.243,50
Manutenção de Elevador	1.849,51	1.849,51	1.849,51	1.849,51	1.849,51	1.849,51	1.849,51	1.849,51	1.849,51	1.849,51	1.849,51	1.849,51	22.194,11
GAB	292,79	292,79	292,79	292,79	292,79	292,79	292,79	292,79	292,79	292,79	292,79	292,79	3.513,49
OUV	98,36	98,36	98,36	98,36	98,36	98,36	98,36	98,36	98,36	98,36	98,36	98,36	1.180,38
SUBCI	527,78	527,78	527,78	527,78	527,78	527,78	527,78	527,78	527,78	527,78	527,78	527,78	6.333,34
SUBGI	348,10	348,10	348,10	348,10	348,10	348,10	348,10	348,10	348,10	348,10	348,10	348,10	4.177,24
SUBTI	131,32	131,32	131,32	131,32	131,32	131,32	131,32	131,32	131,32	131,32	131,32	131,32	1.575,80
SUCOR	341,72	341,72	341,72	341,72	341,72	341,72	341,72	341,72	341,72	341,72	341,72	341,72	4.100,70
SUTCS	109,43	109,43	109,43	109,43	109,43	109,43	109,43	109,43	109,43	109,43	109,43	109,43	1.313,16
Limpeza e Conservação	29.858,23	29.904,16	29.904,16	29.904,16	29.904,16	29.904,16	29.904,16	29.904,16	29.904,16	29.904,16	29.904,16	29.904,16	358.804,02
GAB	4.726,76	4.734,03	4.734,03	4.734,03	4.734,03	4.734,03	4.734,05	4.734,05	4.734,05	4.734,05	4.734,05	4.734,05	56.801,23
OUV	1.587,98	1.590,42	1.590,42	1.590,42	1.590,42	1.590,42	1.590,43	1.590,43	1.590,43	1.590,43	1.590,43	1.590,43	19.082,68
SUBCI	8.520,39	8.533,49	8.533,49	8.533,49	8.533,49	8.533,49	8.533,49	8.533,49	8.533,49	8.533,49	8.533,49	8.533,49	102.388,78
SUBGI	5.619,72	5.628,37	5.628,37	5.628,37	5.628,37	5.628,37	5.628,38	5.628,38	5.628,38	5.628,38	5.628,38	5.628,38	67.531,88
SUBTI	2.119,94	2.123,20	2.123,20	2.123,20	2.123,20	2.123,20	2.123,22	2.123,22	2.123,22	2.123,22	2.123,22	2.123,22	25.475,26
SUCOR	5.516,79	5.525,28	5.525,28	5.525,28	5.525,28	5.525,28	5.525,25	5.525,25	5.525,25	5.525,25	5.525,25	5.525,25	66.294,68
SUTCS	1.766,64	1.769,36	1.769,36	1.769,36	1.769,36	1.769,36	1.769,35	1.769,35	1.769,35	1.769,35	1.769,35	1.769,35	21.229,53
Brigada de Incêndio	22.930,06	22.930,06	19.872,71	3.999,83	25.837,31	25.837,31	23.998,96	23.998,96	43.560,29	32.331,91	32.331,91	32.331,91	309.961,19

GAB	3.630,00	3.630,00	3.146,00	633,20	4.090,24	4.090,24	3.799,21	3.799,21	6.895,91	5.118,38	5.118,38	5.118,38	49.069,14
OUV	1.219,52	1.219,52	1.056,92	212,73	1.374,14	1.374,14	1.276,37	1.276,37	2.316,72	1.719,55	1.719,55	1.719,55	16.485,08
SUBCI	6.543,35	6.543,35	5.670,90	1.141,40	7.372,96	7.372,96	6.848,37	6.848,37	12.430,41	9.226,27	9.226,27	9.226,27	88.450,89
SUBGI	4.315,76	4.315,76	3.740,32	752,82	4.862,94	4.862,94	4.516,94	4.516,94	8.198,66	6.085,32	6.085,32	6.085,32	58.339,05
SUBTI	1.628,05	1.628,05	1.410,98	283,99	1.834,47	1.834,47	1.703,94	1.703,94	3.092,81	2.295,59	2.295,59	2.295,59	22.007,45
SUCOR	4.236,68	4.236,68	3.671,79	739,03	4.773,84	4.773,84	4.434,17	4.434,17	8.048,43	5.973,81	5.973,81	5.973,81	57.270,05
SUTCS	1.356,71	1.356,71	1.175,81	236,66	1.528,72	1.528,72	1.419,95	1.419,95	2.577,34	1.912,99	1.912,99	1.912,99	18.339,54
Vigilância	33.629,52	33.629,52	33.629,51	33.629,51	33.629,51	33.629,51	27.707,57	27.707,57	27.707,57	27.707,57	27.707,57	27.707,57	368.022,48
GAB	5.323,78	5.323,78	5.323,78	5.323,78	5.323,78	5.323,78	4.386,31	4.386,31	4.386,31	4.386,31	4.386,31	4.386,31	58.260,55
OUV	1.788,55	1.788,55	1.788,55	1.788,55	1.788,55	1.788,55	1.473,61	1.473,61	1.473,61	1.473,61	1.473,61	1.473,61	19.572,95
SUBCI	9.596,57	9.596,57	9.596,57	9.596,57	9.596,57	9.596,57	7.906,66	7.906,66	7.906,66	7.906,66	7.906,66	7.906,66	105.019,40
SUBGI	6.329,54	6.329,54	6.329,53	6.329,53	6.329,53	6.329,53	5.214,95	5.214,95	5.214,95	5.214,95	5.214,95	5.214,95	69.266,92
SUBTI	2.387,70	2.387,70	2.387,70	2.387,70	2.387,70	2.387,70	1.967,26	1.967,26	1.967,26	1.967,26	1.967,26	1.967,26	26.129,73
SUCOR	6.213,60	6.213,60	6.213,60	6.213,60	6.213,60	6.213,60	5.119,39	5.119,39	5.119,39	5.119,39	5.119,39	5.119,39	67.997,97
SUTCS	1.989,78	1.989,78	1.989,78	1.989,78	1.989,78	1.989,78	1.639,38	1.639,38	1.639,38	1.639,38	1.639,38	1.639,38	21.774,96
CAESB - Agua e Esgoto	3.698,82	3.429,24	4.302,69	3.975,59	4.137,96	4.981,25	4.332,90	3.540,90	4.228,08	4.057,27	4.057,27	4.067,45	48.809,43
GAB	341,66	305,44	368,80	364,43	327,59	416,84	371,39	307,27	467,86	434,11	434,11	376,32	4.515,82
OUV	178,26	166,60	210,74	198,78	224,14	270,95	229,91	190,21	225,27	217,06	217,06	211,72	2.540,69
SUBCI	1.515,18	1.402,24	1.756,20	1.639,93	1.672,43	2.021,68	1.733,16	1.390,02	1.628,85	1.586,18	1.586,18	1.630,19	19.562,23
SUBGI	579,33	527,58	667,36	629,47	672,42	812,84	742,78	614,54	710,46	667,86	667,86	662,95	7.955,45
SUBTI	237,68	222,14	280,99	265,04	275,86	333,47	282,96	234,11	259,92	250,45	250,45	263,01	3.156,09
SUCOR	623,90	596,99	755,17	629,47	689,66	792,00	689,73	585,27	658,47	634,47	634,47	662,69	7.952,29
SUTCS	222,82	208,25	263,43	248,47	275,86	333,47	282,96	219,48	277,25	267,15	267,15	260,57	3.126,87
CEB - Energia Elétrica	16.619,77	15.941,01	16.777,93	17.805,09	17.495,48	17.131,13	14.795,21	14.476,54	14.702,54	16.472,23	16.605,76	14.629,57	193.452,26
GAB	2.631,03	2.523,58	2.656,07	2.818,68	2.769,66	2.711,98	2.342,19	2.291,74	2.327,52	2.607,68	2.628,81	2.315,97	30.624,92
OUV	883,91	847,81	892,32	946,95	930,49	911,11	786,87	769,92	781,94	876,06	883,17	778,06	10.288,63
SUBCI	4.742,64	4.548,95	4.787,77	5.080,88	4.992,53	4.888,56	4.221,98	4.131,04	4.195,53	4.700,54	4.738,64	4.174,71	55.203,76
SUBGI	3.128,07	3.000,32	3.157,84	3.351,17	3.292,89	3.224,32	2.784,67	2.724,69	2.767,22	3.100,31	3.125,44	2.753,49	36.410,43

SUBTI	1.180,01	1.131,82	1.191,24	1.264,17	1.242,19	1.216,32	1.050,47	1.027,84	1.043,89	1.169,54	1.179,02	1.038,71	13.735,24
SUCOR	3.070,76	2.945,34	3.099,98	3.289,76	3.232,56	3.165,24	2.733,64	2.674,76	2.716,52	3.043,50	3.068,17	2.703,04	35.743,25
SUTCS	983,35	943,19	992,70	1.053,48	1.035,16	1.013,60	875,39	856,54	869,91	974,62	982,52	865,59	11.446,03
Consumo	962,17	4.323,32	3.459,99	6.680,73	3.384,99	2.449,59	7.114,45	5.485,44	3.849,91	8.628,02	5.167,06	9.499,78	61.005,45
GAB	0,00	432,90	198,10	274,03	568,09	127,55	128,85	288,35	636,96	139,32	337,56	0,00	3.131,71
OUV	0,00	182,10	65,50	114,95	78,27	184,82	67,07	78,45	131,86	82,14	200,71	0,00	1.185,87
SUBCI	0,00	1.338,15	1.163,50	504,23	530,66	617,70	1.209,03	598,45	961,72	651,63	787,81	0,00	8.362,88
SUBGI	962,17	1.111,74	893,23	4.659,32	1.442,44	450,85	4.995,97	4.184,69	1.396,23	7.309,88	3.182,44	9.499,78	40.088,74
SUBTI	0,00	222,95	257,80	17,75	0,00	4,41	0,00	0,00	105,51	21,45	0,00	0,00	629,87
SUCOR	0,00	704,83	755,82	1.036,42	679,31	692,44	419,43	279,32	398,55	347,83	510,23	0,00	5.824,18
SUTCS	0,00	330,65	126,04	74,03	86,22	371,82	294,10	56,18	219,08	75,77	148,31	0,00	1.782,20
TOTAL GERAL DA CGDF	5.549.947,39	5.373.248,15	5.457.126,86	5.508.799,38	5.486.359,83	6.018.149,56	5.419.430,74	5.525.627,12	5.278.316,23	5.383.360,67	5.688.122,12	6.290.685,34	66.979.173,41

Apêndice C - Quantitativo de servidores CGDF em 2016

Unidade	1º semestre - Quantidade de Servidores (não considerando os cedidos e a disposição da COGEP, estagiários e prestadores de serviços terceirizados)											
	JAN	%	FEV	%	MAR	%	ABR	%	MAI	%	JUN	%
GAB	23	9,24%	22	8,91%	21	8,57%	22	9,17%	19	7,92%	20	8,37%
OUV	12	4,82%	12	4,86%	12	4,90%	12	5,00%	13	5,42%	13	5,44%
SUBCI	102	40,96%	101	40,89%	100	40,82%	99	41,25%	97	40,42%	97	40,59%
SUBGI	39	15,66%	38	15,38%	38	15,51%	38	15,83%	39	16,25%	39	16,32%
SUBTI	16	6,43%	16	6,48%	16	6,53%	16	6,67%	16	6,67%	16	6,69%
SUCOR	42	16,87%	43	17,41%	43	17,55%	38	15,83%	40	16,67%	38	15,90%
SUTCS	15	6,02%	15	6,07%	15	6,12%	15	6,25%	16	6,67%	16	6,69%
Total CGDF	249	100,00%	247	100,00%	245	100,00%	240	100,00%	240	100,00%	239	100,00%
Unidade	2º semestre - Quantidade de Servidores (não considerando os cedidos e a disposição da COGEP, estagiários e prestadores de serviços terceirizados)											
	julho	%	agosto	%	setembro	%	outubro	%	novembro	%	dezembro	%
GAB	21	8,57%	21	8,68%	27	11,07%	26	10,70%	26	10,70%	26	10,70%
OUV	13	5,31%	13	5,37%	13	5,33%	13	5,35%	13	5,35%	13	5,35%
SUBCI	98	40,00%	95	39,26%	94	38,52%	95	39,09%	95	39,09%	95	39,09%
SUBGI	42	17,14%	42	17,36%	41	16,80%	40	16,46%	40	16,46%	40	16,46%
SUBTI	16	6,53%	16	6,61%	15	6,15%	15	6,17%	15	6,17%	15	6,17%
SUCOR	39	15,92%	40	16,53%	38	15,57%	38	15,64%	38	15,64%	38	15,64%
SUTCS	16	6,53%	15	6,20%	16	6,56%	16	6,58%	16	6,58%	16	6,58%
Total CGDF	245	100,00%	242	100,00%	244	100,00%	243	100,00%	243	100,00%	243	100,00%